



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12571.720116/2018-19
ACÓRDÃO	3102-003.439 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EMPLOYER ORGANIZAÇÃO DE RECURSOS HUMANOS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. EFEITOS. SÚMULA CARF 01.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, da matéria distinta da constante do processo judicial. Súmula CARF nº 01.

OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

A discussão acerca de ofensa a princípios constitucionais implica controle de constitucionalidade, o que é vedado a este Conselho. Observância da Súmula CARF nº 02.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA. EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO. CONCEITO DE RECEITA BRUTA E FATURAMENTO. VALORES PAGOS À TÍTULO DE REMUNERAÇÃO, SALÁRIOS E ENCARGOS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS COMPÕEM A BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. RESP 1.141.065/SC. REPETITIVO STJ.

A definição de faturamento/receita bruta, no que concerne às empresas prestadoras de serviço de fornecimento de mão-de-obra temporária, regidas pela Lei 6.019/74, engloba a totalidade do preço do serviço prestado, nele incluídos os encargos trabalhistas e previdenciários dos trabalhadores para tanto contratados, que constituem custos suportados

na atividade empresarial. REsp 1.141.065/SC, sistemática de recurso repetitivo.

Portanto, para empresas que prestam serviços de locação de mão-de-obra temporária, regida pela Lei nº 6.019/1974, a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS corresponde aos valores por ela recebidos da empresa tomadora dos serviços, neles incluídos reembolsos do pagamento de salários e encargos sociais, previdenciários e trabalhistas dos empregados.

REPRODUÇÃO DAS DECISÕES DEFINITIVAS DO STJ, NA SISTEMÁTICA DO ART. 543C, DO CPC.

No julgamento dos recursos no âmbito do CARF devem ser reproduzidas pelos Conselheiros as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543C, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, em conformidade com o que estabelece o art. 99 do Regimento Interno.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário em relação aos tópicos (a) Da conceituação de receita bruta para fins de apuração da correta base de cálculo do PIS e da COFINS; (b) Do Decreto nº 10.060, publicado em 15 de novembro de 2019; (c) Da atividade vinculada da Administração Pública e da ausência de previsão legal nos autos de infração; e (d) Do exercício de intermediação ante a correta interpretação da Lei 6019/1974, em razão da concomitância entre as instâncias administrativa e judicial no presente caso, bem como não conhecer do Recurso Voluntário em relação ao tópico “Da ofensa ao direito e garantia fundamental e violação aos princípios constitucionais tributários da capacidade contributiva, da legalidade, da igualdade e do não confisco”; e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento. A conselheira Sabrina Coutinho Barbosa votou pelas conclusões, pois entende que deveria ser aplicada a súmula CARF nº5 em caso de existência de depósitos judiciais.

*Assinado Digitalmente***Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora***Assinado Digitalmente***Pedro Sousa Bispo – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Wilson Antônio de Souza Correa, Fábio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela DRJ:

Relatório

Do Lançamento:

A presente autuação fiscal resultou na apuração de crédito tributário nº valor total de R\$ 15.550.155,51 (quinze milhões, quinhentos e cinquenta mil, cento e cinquenta e cinco reais e cinquenta e um centavos), decorrente de insuficiência de recolhimento de tributos, sobre a receita bruta apurada com base na escrituração contábil fiscal - ECF e EFD - Contribuições apresentadas pela fiscalizada, relativas ao período de apuração de 01/01/2014 a 31/12/2014 (fls. 36.409 a 36.420), conforme abaixo:

PIS/PASEP	1.259.312,57
Juros de Mora*	570.008,21
Multa de Ofício	944.484,36
Total do Crédito Tributário	2.773.805,14

COFINS	5.800.488,25
Juros de Mora*	2.625.495,99
Multa de Ofício	4.350.366,13
Total do Crédito Tributário	12.776.350,37

A contribuinte foi cientificada do Termo de Início de Fiscalização nº 318/2017 (fls. 23.553 a 23.555) na data de 04/09/2017 (fl. 23.557). Foram lavrados ainda outros Termos de Continuidade de Ação Fiscal, além dos de nº 103/2018 e nº 145/2018, que requereram também a apresentação do livro de ISS.

No TIF 318/2017, a autoridade fiscal intima a contribuinte a apresentar, no prazo de trinta dias, a Ata da Assembléia Geral de Constituição, o Estatuto e suas alterações; as notas fiscais de prestação de serviço emitidas no período de 01 de

janeiro a 31 de dezembro de 2014; as demonstrações contábeis, balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício, demonstração de lucros e prejuízos acumulados e balancetes de verificação, além de outros documentos e arquivos necessários para subsidiar a auditoria fiscal em curso.

Em seu Termo de Verificação Fiscal (fls. 36.354 a 36.408), a autoridade fiscal constata, além de outras questões referentes ao Contrato Social/Estatuto, que a contribuinte está inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica com o CNAE nº 7820-5-00 – “Locação de Mão de Obra Temporária”, e optou pela tributação do IRPJ e da CSLL pelo regime de lucro real trimestral e pelo regime não cumulativo do PIS/PASEP e da COFINS.

Em fase de pré-fiscalização, informa a autoridade fiscal que, conforme dados constantes na EFD Contribuições (ano-calendário 2014), constatou-se que no âmbito da apuração do PIS e da COFINS a contribuinte contabilizou e declarou como base de cálculo dessas contribuições o valor anual de R\$ 21.611.597,46. Entretanto, com base nessa mesma EFD Contribuições, constatou-se que foram emitidas notas fiscais de prestação de serviços no valor total de 99.015.117,16 para o mesmo ano-calendário de 2014, evidenciando discrepância indicativa de provável omissão de receitas. Além disso, foi constatado também como indício de omissão de receita o fato de que somente a título de salários pagos a empregados no mesmo período, registrado em GFIP, foi pago e declarado à RFB o valor total de R\$ 52.514.022,98, superior à receita declarada para o mesmo ano.

Aduz a autoridade fiscal que verificou-se também, com alicerce nos dados constantes na Escrituração Contábil Digital – ECD referente ao ano-calendário 2014, que a conta “Clientes a Receber” registrou lançamentos da ordem R\$102 milhões de reais, o que seria mais um indício de prática comum no ramo de locação de mão de obra de retirada do valor referente ao pagamento de salários, encargos sociais e benefícios aos trabalhadores temporários da receita bruta declarada/faturamento.

A fiscalização também informa que, embora a contribuinte tenha sido intimada a comunicar se havia alguma demanda judicial e não tenha se manifestado, foi identificado um mandado de segurança preventivo (autos nº 2004.70.00.033097-4 da 2ª Vara de Curitiba/PR) cujo objetivo era a exclusão da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, dos valores recebidos a título de reembolso pelas despesas com verbas salariais, encargos sociais e trabalhistas referentes a mão de obra fornecida aos tomadores de serviço.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 103/2018, a contribuinte, através de seu Diretor Presidente, informou que o referido Mandado de Segurança transitou em julgado em 12/09/2015, e por isso entendeu que não seria necessário informar.

Em 23/09/2015 foi lavrada certidão de trânsito em julgado, restando claro que a contribuinte não logrou êxito, sendo prevalente a decisão do STJ exarada nos autos do Recurso Especial nº 1.141.065/SC, em sede de recurso repetitivo, na qual

ficou assentado que a base de cálculo do PIS e da COFINS, independentemente do regime normativo aplicável, abrange os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão de obra.

Em processo de análise das notas fiscais de prestação de serviços emitidas no ano-calendário de 2014, apresentadas pela contribuinte em resposta ao Termo de Intimação nº 318/2017, a autoridade fiscal constatou que os valores referentes aos salários, encargos sociais e benefícios dos trabalhadores temporários ao invés de contabilizados como receitas (e portanto compor a base de cálculo do PIS e da COFINS), estavam sendo lançados em conta do ativo patrimonial da fiscalizada (“REPASSE DE CONTRATO TEMPORÁRIO”, tendo como contrapartida débitos na conta “CLIENTES A RECEBER”), resultando na discrepância de valores observados na ECD e na EFD – Contribuições do ano calendário 2014.

Finalmente, identificada a omissão de receita, procedeu-se à recomposição da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP à luz da legislação e das decisões judiciais mencionadas, através do valor total das notas fiscais emitidas, valor este que representaria, para autoridade fiscal, o total das receitas auferidas pela fiscalizada nas respectivas operações.

Apuradas as infrações tributárias, foram lançados os tributos devidos e aplicada a multa de ofício, consoante discriminado no Auto de Infração lavrado em 14/09/2018 (fls. 36409 a 36420), do qual a contribuinte foi cientificada em 24/09/2018 (fl. 36.425), com representação fiscal para fins penais ao Ministério Público.

Da Impugnação

A Impugnante inicia sua defesa conceituando fato gerador e receita tributável na prestação de serviço, através da interpretação da Lei 6.019/1974 proferida pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, pelo Supremo Tribunal Federal – STF e pelo Tribunal Superior do Trabalho – TST. Para a Impugnante, somente há tributação sobre a receita obtida pela empresa intermediadora, ou seja, a base de cálculo dos tributos corresponde ao acréscimo patrimonial (taxa de agenciamento), e não sobre o reembolso ou repasse de valores destinados a terceiros (trabalhadores temporários e fisco), pois tais verbas não constituem receita da empresa agenciadora/Impugnante, sendo passível de incidência do PIS e da COFINS apenas a taxa de agenciamento (comissão).

Discorre a Impugnante sobre a sua história e reputação, além de traçar um pequeno histórico da criação e desenvolvimento da sua atividade econômica, Também apresenta um breve histórico da regulamentação da contratação e intermediação do trabalhador temporário, além de expor um arrazoado sobre as normas internacionais sobre o tema.

Aduz a Impugnante que não pode ser caracterizada como uma prestadora de serviço de natureza comum, mas como uma prestadora de serviço de relação interposta entre o trabalhador temporário e a empresa utilizadora. Nítida

atividade de intermediação, nos termos da Súmula 331, item I, do TST. Nas palavras da Impugnante, quem presta trabalho temporário é o trabalhador que é qualificado para exercer a função, não a autuada cujo serviço prestado é o de intermediação da contratação do trabalhador temporário e administração da folha de salário.

Segundo a Impugnante, para que ocorra a prestação de serviço torna-se necessária a celebração de dois contratos, sendo um administrativo, entre a agência de trabalho temporário e a empresa utilizadora do trabalhador temporário, no qual deverá constar de forma discriminada o valor do serviço de agenciamento e o valor do repasse ou reembolso da folha de salários dos trabalhadores temporários (Decreto nº 73.841/74, art. 26, II); e o outro será o contrato de trabalho temporário (Decreto nº 73.841/74 – Capítulo V) entre a agência de trabalho temporário e o próprio trabalhador temporário. Ambos os contratos serão regidos regime da Lei 6.019/74 (art. 11), entretanto somente o primeiro contrato constituirá fato gerador do PIS e da COFINS, único detentor de capacidade contributiva, não sendo obrigação da Agência remunerar o empregador temporário, cuja função é do cliente, na forma do art. 4º da Lei 6.019/74, vigente à época do fato gerador.

Informa a Impugnante que não contrata para si o trabalhador temporário, já que há vedação expressa no art. 12, inciso II, do Decreto nº 73.841/74, razão pela qual restaria equivocado a autoridade fiscal ao afirmar em seu relatório fiscal que os trabalhadores temporários são funcionários da Impugnante.

Para a Impugnante, o STJ entendeu que a receita da Agência de Trabalho Temporário é exclusivamente a taxa de agenciamento, pois exerce a função de mera intermediadora entre a contratação do trabalhador temporário e a empresa utilizadora, conforme Recurso Especial nº 712.914/PR:

RECURSO ESPECIAL Nº 712.914 - PR (2004/0185185-4)

RELATOR: MINISTRO FRANCISCO FALCÃO

RECORRENTE: MUNICÍPIO DE CURITIBA

RECORRIDO: EMPLOYER ORGANIZAÇÃO DE RECURSOS HUMANOS LTDA

EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA.

I "1. A empresa que agencia mão-de-obra temporária age como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho

2. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas "intermediações".

3. O implemento do tributo em face da remuneração efetivamente percebida conspira em prol dos princípios da legalidade, justiça tributária e capacidade contributiva.

4. **O ISS incide, apenas, sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores. Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas, que pressupõem o reembolso. Distinção necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários. Precedentes do E STJ acerca da distinção. (grifos nossos)**

Também colaciona o julgamento do Resp nº 411.580/SP, o qual define a natureza de intermediação da atividade empresarial:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA.

1. **A empresa que agencia mão-de-obra temporária age como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho** 2. A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas "intermediações".

3. O implemento do tributo em face da remuneração efetivamente percebida conspira em prol dos princípios da legalidade, justiça tributária e capacidade contributiva.

4. **O ISS incide, apenas, sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores. Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas, que pressupõem o reembolso. (...)**

(REsp 411.580/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/10/2002, DJ 16/12/2002, p. 253) – grifos nossos

A Impugnante alega que em momento algum omitiu receita já que, em atendimento ao art. 4º, art. 9º, inciso IV, Lei 6.019/74, e art. 26, inciso II, do Decreto 73.841/74, emitiu notas fiscais detalhadas, identificando o valor correspondente ao salário, aos encargos, benefícios e taxa de agenciamento, que correspondem a sua receita. E que os salários dos trabalhadores temporários são tributados pelo Imposto de Renda Pessoa Física, por constituir renda do trabalhador, não podendo ser tributado pelo PIS e pela COFINS, pois não é da receita da Impugnante uma vez que não incrementa o seu patrimônio e não é o preço do seu serviço de intermediação, sob pena de incorrer em crime doloso previsto no art. 7º, inciso X, da Constituição Federal.

DA OFENSA AO DIREITO E GARANTIA FUNDAMENTAL

Para a Impugnante, não há previsão legal para que a base de cálculo do PIS e COFINS seja o valor total da Nota Fiscal como afirmou o Auditor Fiscal, mas sim, há previsão legal no sentido de que a base de cálculo é a receita bruta, essa entendida como o preço do serviço, nos termos do §1º, art. 1º, da Lei 10.833/2003 e da Lei 10.637/2002, c/c o art. 12 do Decreto Lei 1.598/1977.

Aduz a Impugnante que as argumentações e precedentes aplicados ao ISSQN podem ser aplicados, por analogia, aos tributos objeto das autuações ora contestadas pois, embora possuam naturezas distintas, a conceituação e real identificação do preço do serviço e receita bruta da empresa de trabalho temporário são as mesmas para fins de base de cálculo. Dessa forma, o entendimento já pacificado pelo STJ na Súmula 524 para o caso do ISSQN pode ser aplicado em analogia ao PIS e a COFINS pois o preço do serviço para a atividade de intermediação de trabalho temporário é exclusivamente a taxa de agenciamento, não podendo fazer parte do preço do serviço (receita bruta) os valores relativos à salários, encargos e benefícios dos trabalhadores temporários.

“No tocante à base de cálculo, o ISSQN incide apenas sobre a taxa de agenciamento quando o serviço prestado por sociedade empresária de trabalho temporário for de intermediação, devendo, entretanto, englobar também os valores dos salários e encargos sociais dos trabalhadores por ela contratados nas hipóteses de fornecimento de mão de obra.

(Súmula 524, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/04/2015, DJe 27/04/2015)”

Conclui a Impugnante que os Autos de Infração lavrados feriram diversos dispositivos legais e princípios constitucionais tributários, em decorrência de uma interpretação extensiva da autoridade fiscal. Padecem, portanto, de legitimidade, pois não apresentam base legal para que o PIS e a COFINS sejam tributados pelo valor total da Nota Fiscal, razão pela qual devem ser anulados, uma vez que a Impugnante não está obrigada a recolher tributos diferentemente do que dispõe a legislação tributária.

DA VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA, DA IGUALDADE E DO NÃO CONFISCO

A Impugnante considera que exigir tributo indevidamente calculado sobre valores que não correspondem ao preço do serviço e sua receita (verbas salariais e encargos sociais), demonstra, inequivocadamente, o caráter confiscatório das exigências fiscais.

A se considerar o valor total da Nota Fiscal como base de cálculo, não está sendo tributado o serviço, mas um valor mais abrangente, que não seria receita mas mero ingresso de caixa. Ao aplicar uma base de cálculo fictícia (exorbitante), majorando os tributos de forma arbitrária e ilegal, restando configurada a afronta aos princípios da capacidade contributiva (art. 145, §1º, da CF), da legalidade

tributária (art. 150, da CF), da isonomia (art. 150, II, da CF) e do não confisco (art. 150, IV, da CF).

Conclui a Impugnante que:

- *Verba salarial do trabalhador temporário não é critério material da hipótese de incidência tributária do PIS e da COFINS, pois não é receita (preço do serviço);*
- *Encargos trabalhistas (INSS, FGTS) não é critério material da hipótese de incidência tributária do PIS e da COFINS, pois não são receita (preço do serviço), incorrendo em bitributação;*
- *Benefícios do trabalhador temporário (ex: vale transporte, alimentação, refeição) não é critério material da hipótese de incidência tributária do PIS e da COFINS, pois não são receita (preço do serviço); e*
- *Despesas do trabalhador (uniforme, EPI's, etc) não é critério material da hipótese de incidência tributária do PIS e da COFINS, pois não são receita (preço do serviço).*

Portanto, para a Impugnante, ao alargar a base de cálculo do PIS e da COFINS pela utilização do valor total da nota fiscal, a autoridade fiscal agiu em ofensa ao direito e a garantia fundamental expresso no princípio da legalidade.

DA OFENSA AO ARTIGO 110 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

“Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

Entende a Impugnante que, por todo o exposto anteriormente, e por ser a atividade do Auditor Fiscal estritamente vinculada, a base de cálculo tributária, seja ela federal ou municipal, na atividade de agenciamento (intermediação) de trabalho temporário, jamais poderá ser considerada como o valor total pago pelo cliente, mas somente a denominada taxa de agenciamento, correspondente ao preço do serviço e à receita bruta do cliente.

A majoração ou o “alargamento” da base de cálculo pelo Fisco, e a consequente desvirtuação do conceito de “receita” sem legislação que previamente assim estabeleça, acaba por negar vigência ao disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional, pelo que as autuações relativas ao PIS/PASEP e a COFINS não merece prosperar.

DA CORRETA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

Alega a Impugnante que a suposta omissão de receita declarada e insuficiência de recolhimento de PIS e de COFINS, pelos fundamentos expostos no Termo de Verificação Fiscal, não deve permanecer, mesmo porque, **não há previsão legal**

para que haja incidência do PIS e da COFINS sobre o valor total da nota fiscal (bruto), devendo, portanto, a tributação recair única e exclusivamente sobre a taxa de agenciamento que é a receita bruta (preço do serviço), base de cálculo para o PIS e para a COFINS.

E que *“é nítido o erro interpretativo do Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil em suas razões que fundamentaram o Termo de Verificação Fiscal objeto da lavratura dos Autos de Infração (PIS e COFINS), visto que a receita da empresa impugnante tributável é somente a taxa de agenciamento, razão pela qual devem ser declarados nulos, com base no art. 2º29 e art. 5330 da Lei 9.784/1999, em razão de ausência de legalidade do seu ato, juridicidade e principalmente, contrariedade a norma constitucional”*.

DO CONCEITO DE RECEITA E FATURAMENTO DEFINIDO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

A Impugnante colaciona votos de Ministros do STF em diversos julgamentos do STF, nos quais estaria definido o conceito de receita e faturamento pelo Egrégio Tribunal.

Cita a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1/DF, a qual tinha como objeto julgar o reconhecimento da constitucionalidade de determinados artigos da Lei Complementar nº 70/1991, principalmente os artigos 1º, 2º e 10, referentes à COFINS, e sua conceituação de receita e faturamento. E apresenta os votos dos Ministros Moreira Alves (relator) e Ilmar Galvão.

Cita também o Recurso Extraordinário nº 390.840-5/MG, que discutia a inconstitucionalidade do §1º, art. 3º, da Lei nº 9.718/78 pelo alargamento da base de cálculo. E cita trecho do voto dos Ministros Marco Aurélio (relator) e César Peluso.

E finaliza que diante do conceito de receita e faturamento exposto, *“é nítido que o Auditor fiscal alargou a base de cálculo do PIS e da COFINS nos Autos de Infração aqui impugnados, o que é declarado inconstitucional como veremos no tópico seguinte, razão pela qual os Autos de Infração não merecem prosperar, devendo ser anulados, pois a receita bruta da empresa impugnante foi devidamente declarada, e os impostos recolhidos na sua integralidade”*.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO

A Impugnante argumenta que o STF concluiu pela inconstitucionalidade do “alargamento” da base de cálculo de tributo, trazido pelo §1º, art. 3º da Lei nº 9.718/98, ao julgar os RE nº 349.084, 358.273, 357.950, 390.840/MG e 527.602/SP.

E cita também a Impugnante o entendimento do STJ no que se refere ao alargamento da base de cálculo e sua declaração de inconstitucionalidade.

Diante do exposto, a Impugnante clama pela anulação dos Autos de Infração, tendo em vista que as contribuições devidas ao PIS e à COFINS não podem incidir

sobre folha de salários de temporários, sobre o Lucro, ou sobre o valor total da Nota Fiscal, além da inconstitucionalidade do alargamento nas bases de cálculo do PIS e da COFINS a fim de atingir verbas salariais, benefícios e encargos trabalhistas, uma vez que a Constituição Federal estabelece que tais impostos incidirão somente sobre a receita ou faturamento, e a receita, como restou demonstrado e de acordo com o art. 12, inciso II do Decreto-Lei 1.598/77, é o preço do serviço (taxa de agenciamento).

DO ENTENDIMENTO JURISPRUDENCIAL QUANTO A BASE DE CÁLCULO TRIBUTÁRIA (TAXA DE AGENCIAMENTO / RECEITA) NO SERVIÇO DE INTERMEDIÇÃO

Do Supremo Tribunal Federal:

Para a Impugnante, a matéria já teria sido enfrentada pelo STF, que reconheceu a inconstitucionalidade na ampliação da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS e entendeu pela não inclusão na base de cálculo de verbas que não possuem a devida capacidade contributiva.

Cita em sua defesa o AC 2051 MC-QO, de 10/06/2008, e o Recurso Extraordinário 574.706, julgado em 15/03/2017.

Do Superior Tribunal de Justiça:

Na mesma esteira, aduz a Impugnante de que o STJ também já se posicionou em diversos julgamentos de REsp sobre a base de cálculo do ISS, inclusive em ação litigada pela própria Impugnante contra o município de Curitiba/PR, concluindo que o preço do serviço é somente a taxa de agenciamento.

Para corroborar sua tese, cita em sua defesa o Agravo de Instrumento nº 1.278.326/SP (de 20/09/2010), o Recurso Especial nº 1.429.528/SP, dentre outros julgados do STJ.

Do Tribunal Superior do Trabalho:

O Tribunal Superior do Trabalho, segundo a Impugnante justiça especializada e competente para interpretar a Lei 6.019/74, também definiu através do enunciado da Súmula 331, inciso I, que a natureza do serviço prestado pela empresa de trabalho temporário (Agência) é a de interposição (intermediação).

Portanto, resta demonstrada a natureza de intermediação da atividade da Impugnante pela justiça especializada, devendo ser afastada qualquer alegação contrária da autoridade fiscal, bem como o entendimento de que a receita da empresa contribuinte é o valor total da Nota Fiscal, uma vez que tal empresa não presta trabalho e não é remunerada por salário, mas sim, presta o referido serviço de intermediação (administração de contratos) e é remunerada somente pela taxa de agenciamento, sendo esta a base de cálculo de todos os tributos.

DO MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO IMPETRADO PELA AUTUADA - AUTOS Nº 2004.70.00.033097-4 DA 2ª VARA FEDERAL DE CURITIBA/PR

Segundo a Impugnante, o Recurso Especial nº 1.141.065/SC, foi julgado sob o rito de recurso representativo de controvérsia, previsto no art. 543-C do CPC/1973, e consignou que *“a base de cálculo do PIS e da COFINS (...) abrange os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão-de-obra temporária (regidas pela Lei 6.019/74 e pelo Decreto 73.841/74), a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários”*.

Alega a Impugnante, entretanto, que *“o REsp nº 1.141.065/SC não poderia, em hipótese alguma, ter sido aplicado na presente ação mandamental, uma vez que a empresa SLC Construção e Serviços Ltda não é uma Agência Privada de Trabalho Temporário, e não poderia ter litigado sobre a tributação de um serviço que ela presta de forma ilegal”*.

DO NÃO EFEITO VINCULANTE DO REsp. 1.141.065/SC E DISTINÇÃO DO CASO CONCRETO

A Impugnante advoga a tese de que, no caso do REsp. 1.141.065/SC há vício insanável de origem, na medida em que a decisão levou em consideração empresa de construção civil, nunca registrada ou autorizada pelo Ministério do Trabalho a funcionar como Agência de Trabalho Temporário. Ou seja, o REsp. nº 1.141.065/SC decidiu uma regra para todo o setor de agenciamento do trabalho temporário com base na prestação de serviços de uma empresa de construção civil ilegítima para a prestação do serviço de intermediação de trabalho temporário.

Para a Impugnante, *“Ao que pese os Recursos Especiais, julgados sob o rito do Recurso Repetitivo, tal como o Resp nº 1.141.065/SC objeto da fundamentação dos Autos de Infração, a Constituição Federal não prevê efeito vinculante para este tipo de julgado, devendo ser analisado o caso concreto em razão da violação de lei federal.*

Novamente com o intuito de corroborar a sua tese, colaciona aos autos julgados do próprio STJ (AgRg na Rcl 15.102/SP, de 11/12/2013; EDcl no AgRg na Rcl 16.920/RS, de 14/05/2014), e do STF (RE 527.602/SP).

Para a Impugnante, o STJ ao julgar o Recurso Especial nº 1.141.065/SC, contrariou o entendimento do STF proferido no RE 527.602/SP, e permanecer na confusão, além de ser um absurdo jurídico inaceitável, é um desrespeito à jurisprudência firmada pelo STF, pelo entendimento conflitante exarado pelo STJ, violando a segurança jurídica.

Portanto, insurge-se a Impugnante, tendo em vista que o referido julgado apresenta ofensa ao art. 5º, inciso II da Constituição Federal, aos princípios constitucionais tributários da legalidade (art. 150, I da CF), da capacidade contributiva (art. 145, §1º da CF), da isonomia (art. 150, II da CF) e do não confisco (art. 150, IV da CF), bem como, ofensa à Lei 10.833/2003, Lei 10.637/2002 e Lei 6.019/74, o REsp nº 1.141.065/SC deve ser afastado ao caso concreto desta lide, anulando então os Autos de Infração.

DA ALTERAÇÃO DA LEI 6.019/1974 E EVOLUÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ

A Impugnante informa que a Lei nº 6.019/74, que dispõe sobre o trabalho temporário, passou por modificações no ano de 2017 através da Lei nº 13.429, que trouxe nova redação sobre o preço do serviço de atividade econômica prestada pelas empresas de Trabalho temporário.

Dessa forma, repisa mais uma vez, *“deve ser afastada a aplicação do REsp nº 1.141.065/SC ao caso concreto aqui impugnado, uma vez que o referido julgado está eivado de nulidade pois demandado por pessoa ilegítima para prestar o serviço de intermediação de trabalhador temporário, na forma da Lei 6.019/1974, em decorrência da ausência de autorização do Ministério do Trabalho, e ainda, considerando que tal julgado não apresenta efeito vinculante erga omnes e que foi superado pelo julgamento do RE 574.706/PR que definiu pela impossibilidade de incidência de tributo (PIS e COFINS) sobre tributo (INSS, FGTS) no regime não cumulativo, razão pela qual, os Autos de Infração merecem ser anulados”*.

DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA DO TRABALHADOR TEMPORÁRIO NA ATIVIDADE ECONÔMICA DA EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO IMPUGNANTE

A Impugnante pleiteia, caso não seja reconhecida a tese inicialmente apresentada de que é mera intermediadora de trabalhado temporário e que as verbas em trânsito recebidas a título de reembolso/repasse não fazem parte da receita bruta (preço do serviço), que seja reconhecido então que as verbas salariais, encargos, benefícios e despesas com o trabalhador temporário são insumos da Impugnante, uma vez que são essenciais e relevantes para a consecução da atividade-fim da empresa contribuinte, podendo esta proceder o creditamento na base de cálculo do PIS e COFINS, nos termos do art. 3º, inciso X da Lei 10.637/2002 e igualmente da Lei 10.833/2003, sob pena de violação ao princípio da igualdade tributária (art. 150, II da CF).

Para a Impugnante, ante o conceito de essencialidade e relevância para fins de creditamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, não restam duvidas de que o trabalhador temporário é essencial e relevante para o serviço de intermediação de trabalhador temporário na forma da Lei 6.019/74, e que, portanto, as verbas destinadas a remunerar o trabalhador temporário (salário), bem como os reflexos pagos a título de encargos sociais, e as despesas com benefícios (vale-transporte, vale-refeição e alimentação, etc.), os produtos referentes a uniformes, EPI's, exames médicos (admissional e demissional), são insumos, a serem deduzidos da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Para confirmar a sua tese, a Impugnante colaciona o julgamento do STJ no Resp Nº 1.221.170/PR, o AgRg no Resp nº 1.281.90/SC, além da Nota Explicativa PGFN nº 63/2018 e a Solução de Divergência COSIT/RFB nº 29.

DO PEDIDO

Diante de todo o exposto requer:

I – seja recebida e conhecida a presente impugnação, eis que tempestiva, e intimada a parte contrária para que, apresente suas razões, se entender necessário;

II – seja dado provimento a presente Impugnação, quanto ao mérito, para fins de:

II.a) anular os Autos de Infração de PIS e COFINS por ausência de previsão legal para cobrar os impostos sobre o valor total da Nota Fiscal (valor bruto), visto que a atividade da Administração Pública é vinculada, em literal violação a garantia fundamental (CF, art. 5º, II) e aos princípios da capacidade contributiva (CF, artigo 145, § 1º), da legalidade tributária (CF, artigo 150, I), da isonomia (CF, artigo 150, II) e do não confisco (CF, artigo 150, IV);

II.b) que seja reconhecido por este órgão julgador que a empresa impugnante é mera intermediadora da contratação e da remuneração dos trabalhadores temporários, e que exerce a sua atividade de acordo com a Lei 6.019/1974, Decreto 73.3841/1974, Súmula 331 do TST e todo o entendimento jurisprudencial citado.

II.c) que ante a condição de mera intermediadora de contratação de trabalhador temporário, e obrigatoriedade da empresa cliente em remunerar tais trabalhadores (art. 4º da Lei 6.019/1974) que tais verbas reembolsáveis (salários, encargos sociais e benefícios dos trabalhadores temporários) não constituem receita nos termos do CPC 30, CPC 47, art. 1º, §§1º e 2º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002, e art. 12, inciso II do Decreto-Lei 1598/1977.

II.d) anular os Autos de Infração visto que não há previsão legal para que o Fisco proceda o “alargamento” do conceito de receita e a majoração da base de cálculo dos tributos aqui impugnados, já declarado inconstitucional, pois no Termo de Verificação Fiscal o Auditor incluiu no conceito de “receita” valores recebidos a título de reembolso ou repasse (salários, encargos sociais e benefícios) que são destinados aos trabalhadores temporários e não incrementam o patrimônio da Impugnante, negando vigência ao disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional, por todas as razões expostas;

II.e) que seja afastado o entendimento proferido no REsp nº 1.141.065/SC, uma vez que este não possui efeito vinculante erga omnes e não é idêntico ao caso concreto.

III – sucessivamente, caso não seja o entendimento desta Ilustre Delegacia Julgadora que empresa Impugnante é intermediadora de trabalhador temporário e que sua receita bruta passível de incidência tributária é exclusivamente a taxa de agenciamento (preço do serviço), o que de fato não espera, requer que seja reconhecido que os trabalhadores temporários são insumos da atividade-fim econômica da Impugnante, e que os valores pagos pelos seus clientes a título de salários, encargos sociais e benefícios dos trabalhadores temporários possam ser

creditados da base de cálculo do PIS e da COFINS, anulando consequentemente os Autos de Infração aqui impugnados;

IV – que seja dado provimento a presente Impugnação, afastando a acusação de que a Impugnante incorreu em omissão de receita, uma vez que declarou a correta receita bruta recebida (taxa de agenciamento) para fins tributários, bem como, declarou todas as verbas em trânsito recebidas a título de reembolso ou repasse, não havendo crime contra a ordem tributária para fins de representação fiscal para fins penais; e

V – requer a produção de todos os meios de provas admitidos em direito, em especial as provas documentais já produzidas no procedimento fiscal e acostado à esta Impugnação.

É o relatório.

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) decidiu pela improcedência da impugnação, nos termos do Acórdão nº 15-46.399, sessão de 15/04/2019, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA (EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO). BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES DESTINADOS A PAGAMENTO DE SALÁRIOS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS E ENCARGOS SOCIAIS A ELES RELATIVOS.

A base de cálculo da Cofins, tanto no regime de apuração cumulativa quanto no regime de apuração não cumulativa, é o valor total do faturamento ou da receita, respectivamente, auferido pela pessoa jurídica, sendo permitidas somente as exclusões expressamente fixadas na legislação.

No caso de pessoa jurídica prestadora de serviços de locação de mão de obra temporária (empresa de trabalho temporário), regida pela Lei nº 6.019, de 1974, a base de cálculo da Cofins, tanto no regime de apuração cumulativa quanto no regime de apuração não cumulativa, abrange os valores recebidos pela pessoa jurídica de seus tomadores de serviços e posteriormente destinados ao pagamento de salários dos trabalhadores temporários e de encargos sociais a eles relativos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

NULIDADE.

As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As posições doutrinárias, assim como as decisões administrativas e judiciais que não se enquadram dentre as hipóteses que vinculam a administração tributária não são consideradas fontes do direito tributário em função de sua subordinação estrita ao princípio da legalidade.

AÇÃO JUDICIAL. MATÉRIA DIFERENCIADA. JULGAMENTO.

A propositura de ação judicial antes do lançamento implica renúncia ao contencioso administrativo no tocante à matéria em que os pedidos administrativo e judicial são idênticos, devendo o julgamento ater-se à matéria diferenciada.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF, e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

PIS. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do PIS, *mutatis mutandis*, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento à autuação relativa ao COFINS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias objeto de lançamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, assim requerendo:

Diante de todo o exposto requer ao presente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

I – seja recebido e conhecido o presente Recurso Voluntário, eis que tempestivo;

II - seja atribuído ao presente Recurso Voluntário o efeito suspensivo da exigibilidade do suposto crédito tributário, nos termos do art. 33 e do art. 56,

ambos do Decreto nº 70.235/1972 c/c art. 151, inciso III do Código Tributário Nacional;

III – seja provido o presente Recurso Voluntário para reformar o v. acórdão nº 15.46.399, proferido pela 7ª Turma DRJ/SDR, a fim de que:

III.a) seja aplicada a correta conceituação de receita, bruta prevista no inciso II do art. 12 do Decreto nº 1.598/1977, tal como no Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC 30 (R1) e §1º do art. 32 do Decreto 10.060/2019, declarando que a receita bruta compreende somente o preço da prestação de serviços (taxa de agenciamento / comissão) para fins de base de cálculo para apuração do PIS e COFINS, anulando os autos de infração;

III.b) que as verbas reembolsadas por obrigação legal (salários, encargos sociais e benefícios dos trabalhadores temporários) não constitui receita da recorrente nos termos do CPC 30, CPC 47, art. 1º, §§1º e 2º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002, e art. 12, inciso II do Decreto-Lei 1598/1977;

III.c) anular os Autos de Infração de PIS e COFINS por ausência de previsão legal para cobrar os impostos sobre o valor total da Nota Fiscal (valor bruto), visto que a atividade da Administração Pública é vinculada, em literal violação a garantia fundamental (CF, art. 5º, II) e aos princípios da capacidade contributiva (CF, artigo 145, § 1º), da legalidade tributária (CF, artigo 150, I), da isonomia (CF, artigo 150, II) e do não confisco (CF, artigo 150, IV);

III.d) anular os Autos de Infração visto que não há previsão legal para que o Fisco proceda o “alargamento” do conceito de receita e a majoração da base de cálculo dos tributos ora impugnados, já declarado inconstitucional, pois no Termo de Verificação Fiscal o Auditor incluiu no conceito de “receita” valores recebidos a título de reembolso ou repasse (salários, encargos sociais e benefícios) que são destinados aos trabalhadores temporários e não incrementam o patrimônio da Impugnante, negando vigência ao disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional, por todas as razões expostas;

III.e) que seja afastada a decisão proferida no Mandado de Segurança nº 2004.70.00.033097-4, considerando que a sua impetração ocorreu antes da alteração legislativa que definiu o conceito de receita bruta (art.12, II do Decreto-Lei 1.598/1977), bem que seja afastado o entendimento proferido no REsp nº 1.141.065/SC, uma vez que este não possui efeito vinculante *erga omnes* e não é idêntico ao caso concreto.

IV – requer análise deste Conselho do conceito de receita e faturamento exposto no Recurso Extraordinário nº 390.840-5/MG e na ADC nº 01/DF, para fins de base de cálculo dos tributos autuados, bem como análise dos precedentes citados no presente recurso, e a devida reforma do v. acórdão;

V – que seja provido o presente recurso para sanar o abuso interpretativo, uma vez que restou alargada a base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que verbas salariais, benefícios e encargos trabalhistas, não compõem a receita ou faturamento, estabelecido no art. 12, inciso II do Decreto-Lei 1.598/1977, mas sim, somente a taxa de agenciamento que é o preço do serviço, anulando os autos de infração; e

VI - requer, sucessivamente, a manifestação deste Colendo Conselho quanto a aplicação da Solução de Divergência nº 29, para reconhecer que os trabalhadores temporários são insumos da atividade-fim econômica da recorrente, e que os valores pagos pelos seus clientes a título de salários, encargos sociais e benefícios dos trabalhadores temporários possam ser reconhecidos como crédito a ser debitado da base de cálculo do PIS e da COFINS, anulando consequentemente os Autos de Infração objetos da presente lide;

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Concomitância. Mandado de Segurança Preventivo nº 2004.70.00.033097-4. Aplicação do entendimento firmado no REsp 1.141.065/SC, sob a sistemática de recurso repetitivo.

Acerca do Mandado de Segurança preventivo nº 2004.70.00.033097-4, que tramitou perante a 2ª Vara Federal de Curitiba/PR, assim esclarece o Termo de Verificação Fiscal:

Repisa-se que por meio do Termo de Início de Fiscalização nº 318/2017 a fiscalizada foi demanda a informar se possuía alguma ação judicial questionando aspectos relacionados aos tributos fiscalizados (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), oportunidade em que afirmou não existir demanda judicial.

Ocorre que em consulta as bases de dados da RFB, constatou-se a formalização de um processo administrativo (10980-007169/2004-90, fls. 33093/33440) para acompanhamento de um mandado de segurança preventivo (autos nº 2004.70.00.033097-4 da 2ª Vara Federal de Curitiba/PR) que foi manejado pela fiscalizada justamente para tentar excluir da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, os valores recebidos a título de reembolso pelas despesas com verbas salariais, encargos sociais e trabalhistas referentes a mão-de-obra fornecida aos tomadores de serviço (fls. 33098/33114).

Através do Termo de Intimação nº 103/2018, a fiscalizada foi cientificada a respeito da detecção de ofício do mandado de segurança em tela e instada a informar sobre a existência de outras ações judiciais que eventualmente tivessem sido manejadas questionando os tributos em foco.

Por meio de declaração assinada pelo diretor presidente (fls. 32824), informou que o Mandado de Segurança 2004.70.00.033097-4 **transitou em julgado em 12/09/2015**, por isso entendeu que não ser preciso informar a seu respeito, bem como **reforçou que inexistem outras ações judiciais, processos de consulta tributária e parcelamentos referentes aos tributos e período fiscalizados.**

Pois bem, tendo em vista que o precitado mandado de segurança questionou judicialmente justamente o ponto central do quadro indiciário que ensejou a abertura da presente ação fiscal, qual seja, a possível exclusão da receita bruta/faturamento dos valores recebidos a título de reembolso pelas despesas com verbas salariais, encargos sociais e trabalhistas referentes a mão-deobra fornecida aos tomadores de serviço, situação que teria ensejado a discrepância entre a receita bruta declarada no AC 2014 (R\$22.058.431,87 para fins de IRPJ e de CSLL e R\$21.611.597,46 para fins de base de cálculo do PIS e da COFINS) e o total das notas fiscais de prestação de serviço emitidas no mesmo período(R\$99.015.117,16), e refletido robustos indícios de possível omissão de receita, fazse necessário analisar o histórico processual do indigitado mandado de segurança e seus impactos no deslinde da fiscalização em curso.

Compulsando-se os autos (fls. 33098/33114), constatou-se que os pedidos (liminar e principal) veiculados no bojo do mandado de segurança em tela, foram os seguintes, *in verbis*:

- (a) **INAUDITA ALTERA PARS** (iminência do evento danoso – fechamento de faturas no fim do mês com retenção sobre base indevida), o deferimento da **MEDIDA LIMINAR** para fins de assegurar à impetrante o **DIREITO DE NÃO RECOLHER PIS, COFINS, CSLL E IRPJ SOBRE VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE REEMBOLSO PELAS DESPESAS COM O PAGAMENTO DE VERBAS SALARIAIS E ENCARGOS SOCIAIS E TRABALHISTAS REFERENTES À MÃO-DE-OBRA FORNECIDA**, devendo os tomadores de serviço (substitutos tributários) efetuarem o cálculo da **RETENÇÃO DOS TRIBUTOS DEVIDOS SOMENTE SOBRE A TAXA DE ADMINISTRAÇÃO** cobrada pela impetrante;
- (d) ao final, seja confirmada a liminar a ser deferida, **CONCEDENDO-SE EM DEFINITIVO A SEGURANÇA** para assegurar à impetrante o direito de não recolher PIS, COFINS, CSLL e IRPJ sobre valores recebidos a título de reembolso pelas despesas com o pagamento de verbas salariais e encargos sociais e trabalhistas referentes à mão-de-obra fornecida, devendo os tomadores de serviço (substitutos tributários) efetuarem o cálculo da retenção dos tributos devidos somente sobre a taxa de administração cobrada pela impetrante.

Em 22/09/2004 foi indeferida a medida liminar requerida. Calha destacar que contra o indeferimento do pedido liminar a fiscalizada interpôs agravo de instrumento, cuja decisão monocrática foi nestes termos (fls. 33267/33268), *in verbis*:

Ante o exposto, defiro em parte o pedido de efeito suspensivo pretendido, suspendendo a exigibilidade do PIS e da COFINS exigidos com base na totalidade dos ingressos financeiros da agravante, e determinando a sua incidência apenas sobre o montante relativo à taxa de administração e às demais receitas próprias (comissão, preços de serviços ou honorários), excluídos apenas as verbas salariais pagas aos empregados cedidos às empresa tomadoras de serviço e os respectivos encargos sociais e trabalhistas.

No dia 23/02/2005, a 1ª Turma do TRF4 assim decidiu o agravo de instrumento (fls. 33285/33293), *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS TEMPORÁRIOS. PIS. COFINS. CSLL. IRPJ. BASE DE CÁLCULO. TAXA DE ADMINISTRAÇÃO.

1. Não integram a base de cálculo do PIS e COFINS todas as entradas havidas na contabilidade das empresas prestadoras de serviços temporários, senão que apenas as receitas por ela auferidas, sendo, tão somente neste particular, irrelevantes o tipo de atividade exercida ou a classificação contábil adotada para as receitas, nos termos do disposto no art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/1998.

2. No que tange às empresas de serviços temporários, portanto, cuja função é arregimentar trabalhadores que, por sua vez, prestam labor às empresas tomadoras, os valores por estas transmitidos àquelas e que têm por destino a remuneração dos empregados, vez que não são apropriados pela empresa cedente de mão-de-obra, senão que pelos trabalhadores mesmos, não se sujeitam à incidência do PIS e da COFINS, restando não alcançados pelo art. 3º, §1º, da Lei 9.718/1998.

3. O mesmo não ocorre, entretanto, quanto à CSLL e ao IRPJ, pois que possuem fato gerador e bases de cálculo diferenciados, consubstanciados, respectivamente, na ocorrência de lucro e no seu montante e na constituição de rendas e proventos de qualquer natureza e, outrossim, na sua expressão monetária.

4. Agravo de instrumento provido em parte. Agravo regimental prejudicado.

Retornando a análise do andamento do mandado de segurança em 1º grau, constatou-se que após ser demandado o Superintendente da Receita Federal na 9ª Região Fiscal prestou robustas informações ao juízo (fls. 33242/33263).

A seguir, em 06/04/2005, sobreveio sentença, por meio da qual a eminente Juíza Federal Gisele Lemke, **denegou a segurança requerida e julgou extinto o processo com julgamento do mérito** (fls. 33270/33276). Na fundamentação, restou consignado que, *in verbis* (grifei):

“No mérito, não assiste razão à impetrante. **As contribuições ao PIS e COFINS incidem sobre a receita bruta**, conforme dispõe o art. 2º da Lei n. 9.718/98 [...]

Esse dispositivo legal sofreu algumas alterações, inclusive com a instituição de regime de não-cumulatividade, em alguns casos, porém **a base de cálculo do PIS e da COFINS continua sendo a receita bruta**, assim considerada **a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, admitindo-se a exclusão das parcelas indicadas no parágrafo 2º**, entre as quais não se encontram os salários e encargos sociais pagos por prestadoras de serviços a seus empregados.

Se **a lei fala na totalidade das receitas, não se vê como se possa excluir da base de cálculo das contribuições a serem pagas pela autora os valores relativos a salários e encargos sociais**, mantendo-se como receita bruta apenas a taxa de administração. **Não há nenhuma base legal para isso**, eis que todas as empresas pagam salários a seus empregados e nenhuma delas se beneficia da exclusão desses valores da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Nem se alegue que essa sistemática fere o princípio da capacidade contributiva. Se fosse assim, não seria viável a tributação incidente sobre a receita bruta, porque ela sempre vai incluir valores que sairão do caixa da empresa para pagamento de despesas. Na verdade, feriria o princípio da capacidade contributiva a permissão de exclusão desses valores da base de cálculo dos tributos a serem pagos pelas empresas de prestação de serviços terceirizados, enquanto a serem pagos pelas empresas de prestação de serviços terceirizados, enquanto todas as demais empresas continuariam a ter incluído no valor de sua receita bruta as despesas com pagamento de salários de empregados e respectivos encargos sociais.

Veja-se que, ao contrário do sustentado pela impetrante, ela não se caracteriza como uma agenciadora, **mas sim como uma empresa de locação de mão-de-obra** [...]. Por conseguinte, sua atividade não consiste em intermediar a colocação de pessoas no mercado de trabalho. **Sua atividade consiste em treinar a mão-de-obra e colocá-la a serviço temporário das empresas contratantes. Essa mão-de-obra é composta por empregados seus (da impetrante)**, os quais poderão estar num dia trabalhando numa empresa tomadora de serviços e, no dia seguinte, em outra. **Quem paga os salários desses empregados e cobra o cumprimento de suas obrigações é a impetrante**. Não há nenhuma diferença, pois, entre os empregados da impetrante e os de qualquer outra empresa. **Eles são contratados e demitidos pela impetrante, estão sujeitos a suas ordens, usam o seu uniforme (se for o caso). Enfim, não são empregados das tomadoras de serviço, mas da impetrante**. Por conseguinte, frise-se, não há aí nenhuma atividade de intermediação.

Caracteriza-se como atividade de intermediação aquela levada a efeito pelas agências de empregos, pelas corretoras (de imóveis, de ações), pelas agências de viagem, etc., as quais apenas aproximam partes que irão contratar entre si, e não com a agência. Tome-se o exemplo de uma corretora de imóveis. Ela aproxima o comprador e o vendedor, os quais, se entrarem em acordo, irão contratar entre si a compra e venda do imóvel, não havendo nenhuma participação da corretora nessa contratação, seja como contratante, seja como contratada. A corretora apenas receberá uma taxa pela atividade de intermediação.

Não é isso o que se passa no caso das empresas de prestação de serviços de locação de mão-de-obra temporária. Nesse caso, **a contratação se dá exatamente entre a empresa prestadora do serviço e a empresa tomadora do serviço, e não entre o empregado e a empresa tomadora do serviço.** Não há, pois, atividade de intermediação, mas sim contratação direta entre as empresas envolvidas (a prestadora e a tomadora do serviço). **Totalmente descabida, pois, a pretensão da impetrante de transformar suas despesas em transferências de receitas.**

Não se pode olvidar, mais, que **o valor das contribuições incidentes sobre a receita bruta da impetrante (PIS e COFINS) são repassados ao preço dos serviços que ela presta,** não prejudicando seu lucro, sendo essa mais uma razão para inexistência de ofensa ao princípio da capacidade contributiva.

Também releva considerar que, acaso excluídos os salários dos empregados da impetrante da base de cálculo do PIS e da COFINS a serem recolhidos por ela, eles não seriam incluídos na base de cálculo dos tributos pagos pelas tomadoras de serviço, porque justamente não são empregados das tomadoras, mas sim das prestadoras. Com isso, simplesmente não incidiria nenhum tipo de contribuição sobre esses salários, apesar de esses empregados terem direito ao abono do PIS e ao seguro-desemprego, por exemplo. Tem-se, aí, pois, mais uma demonstração de que **a exclusão de despesa pretendida pela impetrante ofenderia o princípio da capacidade contributiva e, principalmente, o princípio específico que rege a Seguridade Social, de que ela será financiada por toda a sociedade (art. 195 CF).**

[...]

Finalmente, no que se refere à CSLL e ao IRPJ, nem há que se examinar a questão, por ser ela totalmente impertinente, uma vez que esses dois tributos incidem sobre o lucro líquido, ou seja, já faz parte de sua base de cálculo a sistemática de dedução das despesas da empresa, de todas elas, incluindo-se aquelas atinentes aos pagamentos de salários dos empregados. Acaso a impetrante tenha optado pela sistemática de tributação pelo lucro presumido, tratando-se esta de opção sua, naturalmente não pode se insurgir contra a respectiva base de cálculo,

sendo o caso, eventualmente, de ela refazer sua opção e passar a adotar a sistemática de tributação pelo lucro real.”

A fiscalizada apelou e a União apresentou as contrarrazões (fls.33280/33283).

No dia 19/04/2006, a 1ª Turma do TRF4 assim julgou a apelação em mandado de segurança (fls. 33294/33299), *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS TEMPORÁRIOS. PIS. COFINS. CSLL. IRPJ. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS AUFERIDAS. LCS 70/91 E 07/70. LEIS Nº 9.718/98, 10.637/2002 E 10.833/2003.

1. Não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS todas as entradas havidas na contabilidade das empresas prestadoras de serviços temporários, senão que apenas as receitas por ela auferidas, sendo, tão somente neste particular, irrelevantes o tipo de atividade exercida ou a classificação contábil adotada para as receitas.

2. No que tange às empresas de serviços temporários, portanto, cuja função é arregimentar trabalhadores que, por sua vez, prestam labor às empresas tomadoras, os valores por estas transmitidos àquelas e que têm por destino a remuneração dos empregados, vez que não são apropriados pela empresa cedente de mão-de-obra, senão que pelos trabalhadores mesmos, não se sujeitam à incidência do PIS e da COFINS, restando não alcançados pelos arts. 2º da LC nº 70/91 e 3º da LC nº 07/70, nem tão-pouco pelos art.

1º da Lei nº10.637/2002 e art. 10 da Lei nº 10.833/ 2003.

3. O mesmo não ocorre, entretanto, quanto à CSLL e ao IRPJ, pois que possuem fato gerador e bases de cálculo diferenciados, consubstanciados, respectivamente, na ocorrência de lucro e no seu montante e na constituição de rendas e proventos de qualquer natureza e, outrossim, na sua expressão monetária.

4. Apelação provida em parte.

Irresignada, após manejar embargos de declaração que foram rejeitados pela 1ª Turma do TRF4 (fls. 33300/33302), a União manejou recurso especial, sendo que, no dia 07/04/2010, o vice-presidente do TRF4, assim se manifestou (fls. 33303), *in verbis* (grifei):

Trata-se de recurso especial ajuizado pela Fazenda Nacional contra acórdão de Turma deste Tribunal decidindo sobre a base de cálculo do PIS e COFINS, para as empresas prestadoras de mão-de-obra.

Contudo, a matéria em debate foi examinada pelo STJ nos autos do recurso repetitivo em RESP 1.141.065/SC (1ª Seção. Min. Luiz Fux, public. no DJ 1º/02/2010) bem como no Resp 1.088.80 2/RS (2ª Turma, Min.

Eliana Calmon, DJ 07/12/2009) em sentido oposto ao decidido por esta Corte.

Nesse contexto, **remetam-se os autos ao órgão julgador deste Regional para reexame da questão suscitada**, consoante o disposto no art. 543-C, § 70, Inc. II, do CPC. Intimem-se.

Nota-se com clareza solar que após se debruçar sobre o tema, **o STJ resolveu a questão de forma definitiva em sede de recursos repetitivos, decidindo em sentido contrário a tese propugnada pela fiscalizada** e, em parte, encampada pelo TRF4.

Com efeito, no dia 30/06/2010, a **1ª Turma do TRF4 reviu a decisão anteriormente exarada em sede da apelação e julgou improvida a apelação** (fls. 33304/33310), *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RESP 1.141.065/SC. ARTIGO 543-C, §7º, II, DO CPC. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DE LOCAÇÃO DE MÃO-DEOBRA TEMPORÁRIA. LEI 6.019/74.

1. O STJ decidiu o mérito no *leading case* RESP 1.141.065/SC, Recurso Especial Representativo de Controvérsia.
2. Considerando que o art. 543-C, § 7º, II, do CPC, determina a apreciação do recurso pelos Tribunais, cabe a este juízo julgar prejudicado o recurso ou retratar-se.
3. No caso, o julgado deste Tribunal é incompatível com a orientação firmada pelo STJ no RESP 1.141.065/SC, motivo pelo qual deve ser modificado, para conformar-se ao entendimento da Corte Superior.
4. Apelação improvida.

Na sequência, a fiscalizada manejou embargos de declaração que foram acolhidas em parte, apenas para fins de prequestionamento (fls. 33311/33314).

Irresignada com o improvimento da apelação, a fiscalizada apresentou recurso extraordinário, que não foi admitido pelo TRF4 (fls. 33316/33317), e recurso especial, cujo seguimento foi negado pelo TRF4 (fls. 33318/33322).

Na sequência, a fiscalizada apresentou agravo de instrumento contra a decisão que negou seguimento ao recurso especial, o qual também foi rejeitado pelo TRF4 (fls. 33323/33324). Não satisfeita, a fiscalizada manejou agravo regimental que também foi negado pelo TRF4 (fls. 33325/33334).

Contra a não admissão do recurso extraordinário pelo TRF4 a fiscalizada manejou agravo de instrumento, que no dia 28/05/2015 teve seu seguimento negado pela eminente ministra Cármen Lúcia (fls. 33335/33339).

Insatisfeita, a fiscalizada apresentou agravo regimental contra essa decisão, o qual, no dia 23/06/2015, foi rechaçado pela egrégia Segunda Turma do STF (fls.33340/33347).

Por fim, em 23/09/2015 foi lavrada **certidão de trânsito em julgado** (fls. 33348), resolvendo-se a questão.

Portanto, após a minudente análise do histórico processual do mandado de segurança em comento, **constatou-se que a fiscalizada não logrou êxito na sua empreitada, restando prevalente a decisão do egrégio STJ, exarada no bojo dos autos do Recurso Especial nº1.141.065/SC** (fls. 33441/33466), **representativo da controvérsia** e que **foi julgado no sistema de recursos repetitivos em 09/12/2009**, resultando na ementa cujo inteiro teor pede-se licença para reproduzir, haja vista ter sido respeitada pela fiscalização no presente lançamento tributário, *in verbis* (grifei):

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. **CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS AO CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. "FATURAMENTO" E "RECEITA BRUTA"**. LEIS COMPLEMENTARES 7/70 E 70/91 E LEIS ORDINÁRIAS 9.718/98, 10.637/02 E 10.833/03.

DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO QUE OBSERVA REGIMES NORMATIVOS DIVERSOS. **EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA (LEI 6.019/74). VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE SALÁRIOS E DEMAIS ENCARGOS TRABALHISTAS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.**

1. **A base de cálculo do PIS e da COFINS**, independentemente do regime normativo aplicável (Leis Complementares 7/70 e 70/91 ou Leis ordinárias 10.637/2002 e 10.833/2003), **abrange os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão-de-obra temporária** (regidas pela Lei 6.019/74 e pelo Decreto 73.841/74), **a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários.**

2. Isto porque a Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 847.641/RS, perfilhou o entendimento no sentido de que:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS AO CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. "FATURAMENTO" E "RECEITA BRUTA". LEI COMPLEMENTAR 70/91 E LEIS 9.718/98, 10.637/02 E 10.833/03. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO QUE OBSERVA REGIMES NORMATIVOS DIVERSOS. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA (LEI 6.019/74). VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE SALÁRIOS E DEMAIS ENCARGOS TRABALHISTAS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

1. A base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS é o faturamento, hodiernamente compreendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, vale dizer: a receita bruta da venda de bens e serviços, nas operações em conta própria ou alheia, e todas as demais receitas auferidas (artigo 1º, caput e § 1º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.8333/2003, editadas sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/98).

2. A Carta Magna, em seu artigo 195, originariamente, instituiu contribuições sociais devidas pelos "empregadores" (entre outros sujeitos passivos), incidentes sobre a "folha de salários", o "faturamento" e o "lucro" (inciso I).

3. A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social -COFINS, que sucedeu o FINSOCIAL, é contribuição social que se enquadra no inciso I, do artigo 195, da Constituição Federal de 1988, incidindo sobre o "faturamento", tendo sido instituída e, inicialmente, regulada pela Lei Complementar 70/91, segundo a qual: (i) a exação era devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, (ii) sendo destinada exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social, e (iii) incidindo sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

4. As contribuições destinadas ao Programa de Integração Social -PIS e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, por seu turno, foram criadas, respectivamente, pelas Leis Complementares nº 7/70 e nº 8/70, tendo sido recepcionadas pela Constituição Federal de 1988 (artigo 239).

5. A Lei Complementar 7/70, ao instituir a contribuição social destinada ao PIS, destinava-a à promoção da integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas, definidas como as pessoas jurídicas nos termos da legislação do Imposto de Renda, caracterizando-se como empregado todo aquele assim definido pela Legislação Trabalhista.

6. O Programa de Integração Social - PIS, à luz da LC 7/70, era executado mediante Fundo de Participação, constituído por duas parcelas: (i) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda; e (ii) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento.

7. A Lei nº 9.718/98 (na qual foi convertida a Medida Provisória nº 1.724/98), ao tratar das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, estendeu o

conceito de faturamento, base de cálculo das aludidas exações, definindo-o como a "receita bruta" da pessoa jurídica, por isso que, a partir da edição do aludido diploma legal, o faturamento passou a ser considerado a "receita bruta da pessoa jurídica", entendida como a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

8. Deveras, com o advento da Emenda Constitucional nº 20, em 15 de dezembro de 1998, a expressão "empregadores" do artigo 195, I, da Constituição Federal de 1988, foi substituída por "empregador", "empresa" e "entidade a ela equiparada na forma da lei" (inciso I), passando as contribuições sociais pertinentes a incidirem sobre: (i) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (ii) a receita ou o faturamento; e (iii) o lucro.

9. A base de cálculo da COFINS e do PIS restou analisada pelo Supremo Tribunal Federal que, na sessão plenária ocorrida em 09 de novembro de 2005, no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG, todos da relatoria do Ministro Marco Aurélio, e nº 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, consolidou o entendimento de que inconstitucional a ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98, o que implicou na concepção da receita bruta ou faturamento como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa.

10. A concepção de faturamento inserta na redação original do artigo 195, I, da Constituição Federal de 1988, na oportunidade, restou adstringida, de sorte que não poderia ter sido alargada para autorizar a incidência tributária sobre a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, revelando-se inócua a alegação de sua posterior convalidação pela Emenda Constitucional nº20/98, uma vez que eivado de nulidade insanável ab origine, decorrente de sua frontal incompatibilidade com o texto constitucional vigente no momento de sua edição. A Excelsa Corte considerou que a aludida lei ordinária instituiu nova fonte destinada à manutenção da Seguridade Social, o que constitui matéria reservada à lei complementar, ante o teor do disposto no § 4º, artigo 195, c/c o artigo 154, I, da Constituição Federal de 1988.

11. Entrementes, em 30 de dezembro de 2002 e 29 de dezembro de 2003, foram editadas, respectivamente, as Leis nºs 10.637 e 10.833, já sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/98, as quais elegeram como base de cálculo das exações em tela o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (artigo 1º, caput), sobejando certo que, nos aludidos diplomas legais, estabeleceu-se ainda que o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica (artigo 1º, § 1º).

12. Deveras, enquanto consideradas hígidas as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, por força do princípio da legalidade e da presunção de legitimidade das normas, vislumbra-se a existência de dois regimes normativos que disciplinam as bases de cálculo do PIS e da COFINS:

(i) o período em que vigorou a definição de faturamento mensal/receita bruta como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa, dada pela Lei Complementar 70/91, a qual se perpetuou com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei 9.718/98; e (ii) período em que entraram em vigor as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (observado o princípio da anterioridade nonagesimal), que conceituaram o faturamento mensal como a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

13. Os princípios que norteiam a eficácia da lei no tempo indicam que, nas demandas que versem sobre fatos jurídicos tributários anteriores à vigência das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, revela-se escorreito o entendimento de que a base de cálculo do PIS e da COFINS (faturamento mensal/receita bruta), devidos pelas empresas prestadoras de serviço de fornecimento de mão-de-obra temporária, regidas pela Lei 6.019/74, contempla o preço do serviço prestado, "nele incluídos os custos da prestação, entre os quais os encargos trabalhistas e previdenciários dos trabalhadores para tanto contratados" (Precedente da Primeira Turma acerca da base de cálculo do ISS devido por empresa prestadora de trabalho temporário: REsp 982.952/RS, Rel. Originário Ministro José Delgado, Rel. p/Acórdão Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 02.10.2008, DJ 16.10.2008).

14. Por outro lado, se a lide envolve fatos imponíveis realizados na égide das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (cuja elisão da higidez, nº âmbito do STJ, demandaria a declaração incidental de inconstitucionalidade, mediante a observância da cognominada "cláusula de reserva de plenário"), a base de cálculo da COFINS e do PIS abrange qualquer receita (até mesmo os custos suportados na atividade empresarial) que não constar do rol de deduções previsto nº § 3º, do artigo 1º, dos diplomas legais citados.

15. Consequentemente, a conjugação do regime normativo aplicável e do entendimento jurisprudencial acerca da composição do preço do serviço prestado pelas empresas fornecedoras de mão-de-obra temporária, conduz à tese inarredável de que os valores destinados ao pagamento de salários e demais encargos trabalhistas dos trabalhadores temporários, assim como a taxa de administração cobrada das empresas tomadoras de serviços, integram a base de cálculo do PIS e da COFINS a serem recolhidas pelas empresas prestadoras de serviço de mão-de-obra temporária (Precedentes d oriundo da Segunda Turma do STJ: REsp 954.719/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 13.11.2007).

16. Outrossim, à luz da jurisprudência firmada em hipótese análoga:

'Não procede, ademais, a alegação de que haveria um "bis in idem", já que os recursos utilizados pelos lojistas para pagar o aluguel (ou, eventualmente, a administração comum do shopping center), por provirem de seu faturamento, já se sujeitaram à incidência das contribuições questionadas (PIS/COFINS), pagas pelos referidos locatários. O argumento, que não foi adotado pelo acórdão embargado e que sequer foi invocado na impetração, prova demais. Na verdade, independentemente de ser o aluguel estabelecido em valor fixo ou calculado por percentual sobre o faturamento, os recursos para o seu pagamento são invariavelmente (a não ser em se tratando de empresa deficitária) provenientes das receitas (vale dizer, do "faturamento") do locatário. Isso independentemente de se tratar de loja de shopping center ou de outro imóvel qualquer. E não só as despesas com aluguel, mas as demais despesas das pessoas jurídicas são cobertas com recursos de suas receitas, podendo, quando se destinarem à aquisição de bens e serviços de outras pessoas jurídicas, formar o faturamento dessas, sujeitando-se, consequentemente, a novas incidências de contribuições PIS/COFINS.

Ora, essa é contingência inevitável em face da opção constitucional de estabelecer como base de cálculo o "faturamento" e as "receitas" (CF, art. 195, I, b). Por isso mesmo, o princípio da não-cumulatividade não se aplica a essas contribuições, a não ser para os setores da

atividade econômica definidos em lei (CF, art. 195, § 12). Como lembra Marco Aurélio Greco, "... uma incidência sobre receita/faturamento, quando plurifásica, será necessariamente cumulativa, pois receita é fenômeno apurado pontualmente em relação a determinada pessoa, não tendo caráter abrangente que se desdobre em etapas sucessivas das quais participem distintos sujeitos.

Receita é auferida por alguém. Nisso se esgota a figura.' (GRECO, Marco Aurélio. "Não-cumulatividade no PIS e na COFINS", apud "Nãocumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS", obra coletiva, coordenador Leandro Paulsen, São Paulo, IOB Thompson, 2004, p.101).

Atualmente, o regime da não-cumulatividade limita-se às hipóteses e às condições previstas na Lei 10.637/02 (PIS/PASEP) e Lei 10.833/03, alterada pela Lei 10.865/04 (COFINS). Aliás, há, em doutrina, críticas severas em relação ao modo como a matéria está disciplinada, por não representar qualquer vantagem significativa para os contribuintes. "O novo regime", sustenta-se, "longe de atender aos reclamos dos contribuintes - não veio abrandar a carga tributária; pelo contrário, aumentou-a -, instaurou verdadeira balbúrdia no regime desses tributos, a ponto de desnortear o contribuinte, comprometer a segurança jurídica e fazer com que bem depressa a sociedade sentisse saudades da época em que era o da cumulatividade"(MARTINS, Ives Gandra da Silva, e SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de. Apud "Não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS", obra coletiva, cit., p. 12).

Independentemente das vantagens ou desvantagens do regime da não-cumulatividade estabelecido pelo legislador, matéria que aqui não está em questão, o certo é que, mantido o atual sistema constitucional e ressalvadas as situações previstas nas Leis acima referidas, as contribuições para PIS/COFINS podem incidir legitimamente sobre o faturamento das pessoas jurídicas mesmo quando tal faturamento seja composto por pagamentos feitos por outras pessoas jurídicas, com recursos retirados de receitas sujeitas às mesmas contribuições."(EREsp 727.245/PE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 09.08.2006, DJ 06.08.2007).

[...]

18. Recurso especial provido, invertidos os ônus de sucumbência."(REsp 847.641/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25.03.2009, DJe 20.04.2009).

3. Deveras, a definição de faturamento mensal/receita bruta, à luz das Leis Complementares 7/70 e 70/91, abrange, além das receitas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços, a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, concepção que se perpetuou com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei 9.718/98 (Precedentes do Supremo Tribunal Federal que assentaram a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da COFINS e do PIS pela Lei 9.718/98: RE 390.840, Rel. Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 09.11.2005, DJ 15.08.2006; RE 585.235 RG-QQ, Rel. Ministro Cezar Peluso, Tribunal Pleno, julgado em 10.09.2008, DJe-227 DIVULG 27.11.2008 PUBLIC 28.11.2008; e RE 527.602, Rel. Ministro Eros Grau Rel. p/ Acórdão Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 05.08.2009, DJe-213 DIVULG 12.11.2009 PUBLIC 13.11.2009).

4. Por seu turno, **com a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS, promovida pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários subsumem-se na novel concepção de faturamento mensal** (total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil).

5. Consequentemente, a **definição de faturamento/receita bruta**, no que concerne às **empresas prestadoras de serviço de fornecimento de mão-de-obra temporária** (regidas pela Lei 6.019/74), **engloba a totalidade do preço do serviço prestado, nele incluídos os encargos trabalhistas e previdenciários dos trabalhadores para tanto contratados**, que constituem **custos suportados na atividade empresarial**.

6. *In casu*, **cuida-se de empresa prestadora de serviços de locação de mão-de-obra temporária** (regida pela Lei 6.019/74 e pelo Decreto 73.841/74, consoante assentado no acórdão regional), razão pela qual, **independentemente do regime normativo aplicável, os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários não podem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS**.

7. Outrossim, o artigo 535, do CPC, resta incólume quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

8. **Recurso especial da Fazenda Nacional provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.**

Ante o exposto, apesar da tentativa improfícua da fiscalizada, **o STJ decidiu a questão, pela sistemática dos recursos repetitivos**, no sentido de que **a base de cálculo do PIS e da COFINS**, independentemente do regime normativo aplicável

(Leis Complementares 7/70 e 70/91 ou Leis ordinárias 10.637/2002 e 10.833/2003), **abrange os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão-de-obra temporária, a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários.**

De acordo com o martelado pelo STJ, **a definição de faturamento/receita bruta, no que concerne às empresas prestadoras de serviço de fornecimento de mão-de-obra temporária (regidas pela Lei 6.019/74), engloba a totalidade do preço do serviço prestado, nele incluídos os encargos trabalhistas e previdenciários dos trabalhadores para tanto contratados, que constituem custos suportados na atividade empresarial.**

No seu Recurso Voluntário, a Recorrente defende a ausência de efeito vinculante do REsp nº 1.141.065/SC uma vez que *“as razões expostas no respectivo Recurso Especial difere do caso concreto da presente naquela ação mandamental, assim como no presente recurso, uma vez que a Employer Organização de Recursos Humanos S.A. é empresa legitimada a prestar o serviço específico de colocação (intermediação) de trabalhador temporário, e a empresa litigante no Recurso Especial nº 1.141.065/SC não possuiu a devida autorização exigida pelo art. 5º da Lei 6.019/1974 e art. 4º do Decreto 73.841/1974, ambos vigente à época do fato gerador”*. Defende ainda haver vício insanável no julgamento do REsp nº 1.141.065/SC.

Não assiste razão à Recorrente.

No julgamento do REsp nº 1.141.065/SC (Tema nº 279 – trânsito em julgado em 08/03/2010), o STJ tratou expressamente sobre a definição de receita bruta e base de cálculo da Contribuição para o PIS e da Cofins **para as empresas prestadoras de serviço de fornecimento de mão de obra temporária.**

Esclareça-se ainda que esses Conselheiros julgadores estão vinculados às teses fixadas sob a sistemática dos recursos repetitivos, não comportando qualquer discussão acerca de eventual vício insanável no julgamento do REsp nº 1.141.065/SC.

O acórdão recorrido, sob o entendimento de que a matéria esgotada na via judicial importa em renúncia do contencioso administrativo, citando inclusive a Súmula CARF nº 01, esclareceu que *“não será objeto de análise no presente julgamento o pedido “II.e) que seja afastado o entendimento proferido no REsp nº 1.141.065/SC, uma vez que este não possui efeito vinculante erga omnes e não é idêntico ao caso concreto” formulado pela Impugnante, somente sendo apreciadas, nesta instância administrativa de julgamento, as matérias diferenciadas trazidas na impugnação.”*

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente defende a inaplicabilidade da decisão proferida no Mandado de Segurança nº 2004.70.00.033097-4 – 2ª Vara Federal de Curitiba/PR *“tendo em vista a evolução legislativa e o momento do fato gerador”*.

Novamente, não assiste razão à Recorrente.

Primeiramente, cumpre esclarecer que, como bem narrado no Termo de Verificação Fiscal, no julgamento do Mandado de Segurança impetrado pela Recorrente foi, ao final, adotado o entendimento consagrado em tese vinculante fixada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, o que ocorreu em sede de recurso repetitivo no REsp nº 1.141.065/SC (Tema nº 279), de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF e que vêm sendo adotado em julgamentos similares:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2009

SÚMULA CARF Nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SÚMULA CARF Nº 04

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. EMPRESAS DE LOCAÇÃO DE TRABALHO TEMPORÁRIO. RECURSO REPETITIVO STJ.

Segundo a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça (no REsp 1.141.065/SC), constitui receita da prestação do serviço de locação de mão de obra, integralmente tributado pela Contribuição ao PIS e pela COFINS, o valor recebido de seus clientes pela empresa de trabalho temporário, ainda que uma parte deste valor se destine ao pagamento dos salários e encargos do trabalhador, que caracterizam custos da empresa locadora.

REPRODUÇÃO DAS DECISÕES DEFINITIVAS DO STJ, NA SISTEMÁTICA DO ART. 543C, DO CPC.

No julgamento dos recursos no âmbito do CARF devem ser reproduzidas pelos Conselheiros as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543C, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, em conformidade com o que estabelece o art. 99 do Regimento Interno.

(Processo nº 10480.733804/2012-39; Acórdão nº 3301-014.545; Conselheiro Relator Bruno Minoru Takii; sessão de 29/08/2025)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendário: 2017

PIS E COFINS. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA. EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES DESTINADOS A

PAGAMENTO DE SALÁRIOS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS E ENCARGOS SOCIAIS A ELES RELATIVOS.

Para empresas que prestam serviços de locação de mão-de-obra temporária, regida pela Lei nº 6.019/1974, a base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS corresponde aos valores por ela recebidos da empresa tomadora dos serviços, neles incluídos reembolsos do pagamento de salários e encargos sociais, previdenciários e trabalhistas dos empregados, que são custos operacionais incorridos pela empresa prestadora de serviços.

CONCEITO DE RECEITA BRUTA E FATURAMENTO. VALORES PAGOS À TÍTULO DE REMUNERAÇÃO, SALÁRIOS E ENCARGOS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS COMPÕEM A DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. REsp 1.141.065/SC.

A definição de faturamento/receita bruta, no que concerne às empresas prestadoras de serviço de fornecimento de mão-de-obra temporária, regidas pela Lei 6.019/74, engloba a totalidade do preço do serviço prestado, nele incluídos os encargos trabalhistas e previdenciários dos trabalhadores para tanto contratados, que constituem custos suportados na atividade empresarial. REsp 1.141.065/SC, sistemática de recurso repetitivo. Art. 99 do Regimento Interno do Carf (RICARF).

(...)

(Processo nº 10880.763206/2021-72; Acórdão nº 3302-015.240; Conselheira Relatora Francisca das Chagas Lemos; sessão de 14/10/2025)

Ademais, em que pesem as alegações trazidas pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, está clara a existência de **concomitância** entre o Mandado de Segurança por ela impetrado e os Autos de Infração que visam à exigência da Contribuição para o PIS e a COFINS, formalizados no presente processo administrativo, devendo ser aplicada a Súmula CARF nº 1, de observância obrigatória por este Colegiado, que assim estabelece:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101 -93877, de 20/06/2002 Acórdão nº 103 -21884, de 16/03/2005
Acórdão nº 105 -14637, de 12/07/2004 Acórdão nº 107 -06963, de 30/01/2003
Acórdão nº 108 -07742, de 18/03/2004 Acórdão nº 201 -77430, de 29/01/2004
Acórdão nº 201 -77706, de 06/07/2004 Acórdão nº 202 -15883, de 20/10/2004
Acórdão nº 201 -78277, de 15/03/2005 Acórdão nº 201 -78612, de 10/08/2005
Acórdão nº 303 -30029, de 07/11/2001 Acórdão nº 301 -31241, de 16/06/2004
Acórdão nº 302 -36429, de 19/10/2004 Acórdão nº 303 -31801, de 26/01/2005
Acórdão nº 301 -31875, de 15/06/2005

Neste sentido, segue precedente:

CONCOMITÂNCIA DE PROCESSOS JUDICIAL E ADMINISTRATIVO. IDENTIDADE DE OBJETO. RENÚNCIA AUTOMÁTICA DO RECURSO E DA LIDE ADMINISTRATIVA EM DECORRÊNCIA DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA JURISDIÇÃO UNA. RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO.

Configurada a concomitância de processos administrativo e judicial com mesmo objeto, implica automaticamente desistência do recurso e da lide administrativa em face do Poder Judiciário ter a última palavra para resolução do mérito da lide, por força da Carta Política da República que adotou o princípio da Jurisdição Una.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Súmula CARF nº 1 Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

(Processo nº 10380.902903/2009-08; Acórdão 9101-007.180; CSRF – 1ª Turma; sessão de 02/10/2024)

Portanto, não deve ser conhecido o Recurso Voluntário nos tópicos em que a discussão envolve a controvérsia em torno da definição da receita bruta e da base de cálculo da Contribuição para o PIS e da Cofins para as empresas prestadoras de serviço de fornecimento de mão de obra temporária.

O Recurso Voluntário traz, dentre outros, os seguintes tópicos que envolvem a referida controvérsia e, portanto, não deve ser conhecido o recurso em relação aos mesmos:

- Da conceituação de receita bruta para fins de apuração da correta base de cálculo do PIS e da COFINS

- Do Decreto nº 10.060, publicado em 15 de novembro de 2019 (argumento utilizado pela Recorrente para defender que a receita tributável da Contribuição para o PIS e da Cofins é somente a taxa de agenciamento, consignando a Recorrente expressamente que “o Decreto 10.060/2019 não foi citado na peça impugnativa visto esta foi protocolada antes da sua promulgação, todavia, **ele somente consolida as razões já expostas.**”) (grifei)

- Da atividade vinculada da Administração Pública e da ausência de previsão legal nos autos de infração (tópico no qual a Recorrente defende a necessidade da “*correta conceituação de receita bruta para fins base de cálculo dos tributos objeto desta lide, com base no art. 12, II do Decreto Lei 1.598/1977 e §1º do art. 32 do Decreto 10.060/2019.*”, sustentando que “*Não há previsão legal de que a base de cálculo do PIS e da COFINS seja o valor total da Nota Fiscal!*”)

- Do exercício de intermediação ante a correta interpretação da Lei 6019/1974 (tópico no qual a Recorrente discorre sobre a natureza do serviço de intermediação de

contratação de trabalhador de forma temporária e a correta aplicação da Lei 6.019/1974, “a fim de individualizar a natureza de cada pagamento em trânsito no caixa da recorrente e a sua destinação, para fins do cômputo da base de cálculo tributária”, requerendo, ao final, o reconhecimento de que “sua receita bruta (preço do serviço) é exclusivamente a taxa de agenciamento para fins da base de cálculo do PIS e da COFINS, anulando os Autos de Infração.”

Da ofensa ao direito e garantia fundamental e violação aos princípios constitucionais tributários da capacidade contributiva, da legalidade, da igualdade e do não confisco

Neste tópico, a Recorrente assim argumenta:

A recorrente sustentou em sua Impugnação que a autuação sofrida violou ofensa ao direito e garantia fundamental contida no art. 5º, inciso II da Carta Constitucional, uma vez que não há previsão em lei para se tributar salários, encargos e benefícios dos trabalhadores temporários pelo PIS e COFINS, e ainda, por não haver previsão legal de que a base de cálculo de tais tributos é valor total da Nota Fiscal.

Sustentou também que, os princípios constitucionais da capacidade contributiva, da legalidade tributária, da igualdade e do não confisco estão previstos na Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1998, referem-se as **LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR**, e que por consequência, a autuação sofrida estava violando tais princípios constitucionais.

Pois bem!

Em nenhum momento a recorrente arguiu a inconstitucionalidade de determinada lei, mesmo porque, não é de competência administrativa tal reconhecimento, mas sim, pautou-se no sentido de que o exercício da Autoridade Fazendária, sem amparo legal, estava violando direito da empresa contribuinte, ora recorrente.

Contudo, o v. acórdão, às fls. 36649, consignou pela impossibilidade de apreciação de tais argumentos, por ser vedado à aquela autoridade julgadora. Vejamos:

“Cabe frisar, ainda, que as alegações no sentido de que a apuração dos tributos lançados com base no valor total das notas fiscais de serviço emitidas pela Autuada fere os princípios constitucionais do não confisco, da capacidade contributiva, da legalidade tributária e da isonomia, não podem ser apreciadas no presente julgamento, já que a mesma tem fundamento em dispositivos legais e que é vedado à autoridade julgadora, em sede de processo administrativo fiscal, devido ao caráter vinculado da atuação das instâncias administrativas, afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de artigo de lei regularmente editado e em vigor.” – grifos nossos

Vejam Ilustres Conselheiros, em momento algum a recorrente alegou em sua defesa a inconstitucionalidade ou ilegalidade de artigo de lei, mas sim, do ato administrativo de autuação, pois NUNCA existiu previsão legal para o Fisco tomar como base de cálculo do PIS e da COFINS o valor total da Nota Fiscal, como constou no Relatório Fiscal.

A base de cálculo é a receita bruta, assim compreendida como o preço do serviço (taxa de agenciamento).

Como já bem exposto na Impugnação, considerar o valor total da nota fiscal como base de cálculo, não está tributado somente o serviço, mas sim um valor mais abrangente, pois mero ingresso de caixa não é receita. E foi neste sentido que Fisco aplicou uma base de cálculo fictícia (exorbitante), majorando tributos de forma arbitrária e ilegal, afrontando os princípios da capacidade contributiva (CF, artigo 145, § 1º), da legalidade tributária (CF, artigo 150, I), da isonomia (CF, artigo 150, II) e do não confisco (CF, artigo 150, IV).

E assim, por não haver previsão legal para o Fisco Federal fazer incidir PIS e COFINS sobre os salários, encargos sociais e trabalhistas, e benefícios pagos pela empresa cliente à impugnante na atividade de intermediação (agenciamento) de trabalhador temporário na forma da Lei nº 6.019/74, o Poder Público aqui representado pelo Fisco Fazendário está desrespeitando o texto constitucional, acarretando nítida violação aos princípios da capacidade contributiva (CF, artigo 145, § 1º), da legalidade tributária (CF, artigo 150, I), da isonomia (CF, artigo 150, II) e do não confisco (CF, artigo 150, IV).

(...)

Deste modo, o v. acórdão recorrido merece reforma, uma vez que as autuações, na condição de atividade administrativa exercida pelo Fisco, confrontam a norma constitucional pois não há previsão legal para que a base de cálculo dos impostos (PIS e COFINS) seja o valor total da nota fiscal, incorrendo as autuações e a autoridade fazendária ora impugnada em ofensa ao direito e a garantia fundamental da legalidade, ao alargar a base de cálculo.

Sem razão a Recorrente.

As alegações no sentido de que as autuações fiscais lavradas pela Autoridade Fiscal confrontam a norma constitucional, *“afrontando os princípios da capacidade contributiva (CF, artigo 145, § 1º), da legalidade tributária (CF, artigo 150, I), da isonomia (CF, artigo 150, II) e do não confisco (CF, artigo 150, IV)”* não podem ser conhecidas, uma vez que os argumentos trazidos pela Recorrente têm fundamento constitucional, devendo ser observada a Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Isso posto, não conheço do Recurso Voluntário neste tópico.

Entendimento jurisprudencial alegado na impugnação

A Recorrente argumenta que:

A recorrente em sua defesa apresentou diversos precedentes jurisprudenciais a fim de fundamentar suas razões.

Apresentou o conceito de receita e faturamento definido pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar a AC nº 1/DF, o RE 150.764 e RE 390.840/MG, a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo (§1º do art. 3º da Lei 9.718/1998) proferida no julgado RE 527.602, inclusive demonstrando que em caso análogo, ao julgar a base de cálculo do ISSQN, o Superior Tribunal de Justiça sumulou a matéria (nº 524), o qual definiu que o tributo municipal deverá incidir somente sobre a taxa de agenciamento, na atividade de intermediação de trabalhador temporário.

A referida analogia ao ISSQN foi citada da peça impugnativa pois os tributos ora autuados no presente processo fiscal, PIS e COFINS, possuem legislações que apresentam a mesma base de cálculo, qual seja, que a receita bruta é considerada o preço do serviço conforme inciso II do art. 12 do Decreto 1.598/1977, em perfeita consonância com o disposto no art. 7º da Lei Complementar nº 116/2003, que regulamenta a base de cálculo do ISSQN.

E ainda, além dos referidos diplomas legais já citados na Impugnação, hoje, com a publicação do Decreto 10.060/2019 ocorrida em 15/10/2019, as razões anteriormente expostas se consolidam, pois o §1º do art. 32 é muito claro ao afirmar que o preço do serviço, que serve como base de cálculo tanto para o ISSQN como para PIS e COFINS, é somente a taxa de agenciamento.

(...)

Considerando que a base de cálculo instituída para o PIS e a COFINS é a receita bruta, tal como entendida pelo preço serviço, como ocorre com o ISSQN, é que restou citado na defesa da recorrente diversos precedentes jurisprudenciais, mesmo que ambos tributos possuam competências distintas.

Outra importante decisão trazida em sede de defesa pela recorrente, foi o julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal, a qual reconheceu a não incidência do ICMS sobre PIS e COFINS (RE 574.706), objetivando demonstrar a inconstitucionalidade de cobrança de tributo sobre tributo e a não inclusão na base de cálculo verbas que não possuam a devida capacidade contributiva.

Ao final do tópico, requer que *“tais entendimentos jurisprudenciais possam levar a este Colendo Conselho Julgador, com a máxima vênia, o perfeito entendimento sobre a correta interpretação da Lei 6.019/1974, do Decreto 73.841/1974, da natureza de intermediação do serviço prestado, da individualização e destinação das verbas em trânsito no caixa da recorrente (salários, encargos, benefícios dos trabalhadores temporário) e a conceituação de receita (preço do serviço = taxa de agenciamento) para fins de base de cálculo do PIS e da COFINS, com a consequente anulação e reforma do crédito tributário lançado, eis que ilegal.”*

Em que pesem os argumentos da Recorrente, frisa-se novamente que a extensão do conceito de receita bruta e faturamento para o presente caso já possui tese vinculante fixada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, o que ocorreu em sede de julgamento de recurso repetitivo no REsp nº 1.141.065/SC (Tema nº 279 – trânsito em julgado em 08/03/2010).

Dessa forma, nego provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

Conceito de renda e faturamento definido pelo Supremo Tribunal Federal

A Recorrente discorre da conceituação de renda definida pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1/DF em 01/12/1993. Discorre também sobre o julgamento do Recurso Extraordinário nº 390.840-5/MG, que discutia a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718/1978. Defende, ao final, que *“o crédito tributário lançado e aqui recorrido merece ser anulado ante o não respeito ao conceito de receita e faturamento exposto no Recurso Extraordinário nº 390.840-5/MG e na ADC nº 01/DF.”*

Não assiste razão à Recorrente.

Conforme tratado no tópico anterior, aplica-se ao presente caso a tese vinculante fixada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no Resp. 1.141.065/SC, que tratou da questão ora submetida a julgamento.

Dessa forma, nego provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

Inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo

A Recorrente defende que o STF, ao julgar os RE nº 349.084, 358.273, 357.950, 390.840/MG e 527.602/SP, concluiu pela inconstitucionalidade do “alargamento” da base de cálculo de tributo, trazido pelo §1º do art. 3º da Lei 9.718/98. Sendo assim, *“as autuações ora impugnadas e o crédito mantido que aqui se objetiva reformar e anular, não merecem prosperar pois a empresa contribuinte corretamente declarou como sua receita efetiva a taxa de agenciamento, por esta a única passível da capacidade contributiva do PIS e da COFINS, e não declarou como sua receita o valor total da Nota Fiscal, pois existem verbas em trânsito destinadas à remuneração salarial, encargos e benefícios dos trabalhadores temporários, as quais não lhe pertencem.”*

Finaliza sustentando que *“as contribuições devidas ao PIS e à COFINS, não podem incidir sobre folha de salários dos temporários, sobre o lucro, ou sobre o valor total da Nota Fiscal, devendo ser reformado o v. acórdão recorrido, com a consequente anulação dos Autos de Infração objeto do presente procedimento fiscal.”*

Não assiste razão à Recorrente.

A questão ora submetida a julgamento é objeto de tese vinculante fixada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no Resp. 1.141.065/SC, a qual deve ser obrigatoriamente aplicada pelos Conselheiros julgadores do CARF.

Portanto, nego provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

Entendimento jurisprudencial quanto a base de cálculo tributária (taxa de agenciamento = receita = preço do serviço)

A Recorrente afirma que *“apresentou diversos julgados que concluiu que a base de cálculo no serviço prestado pela recorrente, qual seja, o de intermediação de trabalhador temporário na forma da Lei 6.019/1974, é somente a taxa de agenciamento por ser este o preço do serviço acordado entre o cliente e empresa de trabalho temporário”*, mas que tais precedentes judiciais não foram analisados pela DRJ.

Sendo assim, a Recorrente *“requer a manifestação deste Conselho quanto as decisões supracitadas, para afastar o entendimento de que a receita da empresa contribuinte é o valor total da Nota Fiscal, uma vez que tal empresa não presta trabalho e não é remunerada por salário, mas sim, presta serviço de intermediação (administração de contratos) e é remunerada somente pela taxa de agenciamento, sendo esta a base de cálculo de todos os tributos.”*

Entendo que não assiste razão à Recorrente.

Como já colocado anteriormente, a questão ora submetida a julgamento é objeto de tese vinculante fixada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no Resp. 1.141.065/SC, a qual deve ser obrigatoriamente aplicada pelos Conselheiros julgadores do CARF.

Portanto, nego provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

Entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CARF

A Recorrente cita voto proferido pela então Conselheira Tatiana Midori Migiyama nos autos do processo administrativo nº 10735.004030/2002-24 na pretensão de demonstrar que o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF seria no sentido de que *“os valores destinados aos trabalhadores temporários não faz parte da receita bruta da empresa de trabalho temporário, uma vez que não integra o seu patrimônio.”*

Primeiramente, ao contrário do que dá a entender a alegação da Recorrente neste tópico, no julgamento do mencionado processo administrativo nº 10735.004030/2002-24, prevaleceu o entendimento diverso, consoante se extrai da ementa do Acórdão nº 9303-007.700:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
COFINS**

Período de apuração: 31/07/1997 a 31/12/2001

ATIVIDADE ECONÔMICA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CUSTOS DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O custos dos serviços prestados pelas pessoas jurídicas, cuja atividade econômica é a prestação de serviços para terceiros, integram o custo do serviços vendidos/prestados e, conseqüentemente o seu faturamento, inexistindo amparo legal para a exclusão de tais custos da base de cálculo da contribuição.

De toda forma, frisa-se novamente que a questão ora submetida a julgamento é objeto de tese vinculante fixada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no Resp. 1.141.065/SC, a qual deve ser obrigatoriamente aplicada pelos Conselheiros julgadores do CARF.

Entendimento da COSIT

No presente tópico, a Recorrente requer seja *“reconhecido que as verbas relativas aos salários, encargos sociais e benefícios despendidas para com o trabalhador temporário e o Fisco seja de responsabilidade da recorrente, como efetivamente foi reconhecida, tais verbas devem ser analisadas como **insumos** da Empresa de Trabalho Temporário para fins de creditamento da base de cálculo do PIS e da COFINS.”* (grifei)

A Recorrente defende que:

Assim concluímos:

- ante o conceito de essencialidade e relevância para fins de creditamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, não restam dúvidas de que o trabalhador temporário é essencial e relevante para o serviço de intermediação de trabalhador temporário na forma da Lei 6.019/74, ora prestado pela recorrente;
- as verbas destinadas a remunerar o trabalhador temporário (salário), bem como os reflexos pagos a título de encargos sociais, e as despesas com benefícios (vale-transporte, vale-refeição e alimentação, etc.), os produtos referentes a uniformes, EPI's, exames médicos (admissional e demissional), são insumos, a serem deduzidos da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Por fim, requer a Recorrente *“a manifestação deste Colendo Conselho quanto a aplicação da Solução de Divergência nº 29, reformando o v. acórdão e afastando a aplicação das Soluções de Consulta nº 97/2016 e nº 303/2018, visto que se reconheceu que os dispêndios pagos aos trabalhadores temporários é custo do serviço, o trabalhador temporário é insumo da recorrente em razão da sua essencialidade e relevância na prestação do serviço, e por tal razão, a recorrente poderá se creditar da base de cálculo do PIS e COFINS das verbas relativas aos salários, encargos sociais e benefícios dos trabalhadores temporários, nos termos do art. 3º, inciso X da Lei 10.637/2002 e igualmente da Lei 10.833/2003, sob pena de violação ao princípio da igualdade tributária (art. 150, II da CF)”*.

Inobstante os argumentos apresentados pela Recorrente, o fato é que, no presente momento, a questão já possui tese vinculante fixada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, o que ocorreu em sede de julgamento de recurso repetitivo no REsp nº 1.141.065/SC (Tema nº 279 – trânsito em julgado em 08/03/2010).

Considerando que os Conselheiros julgadores deste CARF estão vinculados às teses fixadas sob a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 99 do Regimento Interno do CARF, não se revela possível atender ao pleito da Recorrente, devendo ser aplicado o entendimento de que os valores recebidos da empresa tomadora dos serviços, neles incluídos

reembolsos do pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores, integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS e da Cofins.

Conclusão

Pelo exposto, não conheço do Recurso Voluntário em relação aos tópicos (a) Da conceituação de receita bruta para fins de apuração da correta base de cálculo do PIS e da COFINS; (b) Do Decreto nº 10.060, publicado em 15 de novembro de 2019; (c) Da atividade vinculada da Administração Pública e da ausência de previsão legal nos autos de infração; e (d) Do exercício de intermediação ante a correta interpretação da Lei 6019/1974, em razão da concomitância entre as instâncias administrativa e judicial no presente caso, bem como não conheço do Recurso Voluntário em relação ao tópico “Da ofensa ao direito e garantia fundamental e violação aos princípios constitucionais tributários da capacidade contributiva, da legalidade, da igualdade e do não confisco”; e, na parte conhecida, nego provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães